



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 09/11/2020

Αριθμός Απόφασης: 2266

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 10/06/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, που εδρεύει στην, κατά της υπ' αριθμ. /10-02-2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 παρ.1 περ. ιστ' του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, φορολογικού έτους 2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /10-02-2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 παρ.1 περ. ιστ' του ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, φορολογικού έτους 2019, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 10/02/2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του ν.4308/2014 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10/06/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./10-02-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 παρ.1 περ. 1στ' του ν.4174/2013 επισύρει τις κυρώσεις του ίδιου άρθρου παρ.2 περ.η', του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 500,00 €, για το φορολογικό έτος 2019, λόγω παράβασης των διατάξεων του Ν.4308/2014 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν.4174/2013.

Η παράβαση – σύμφωνα με την από 10/02/2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του ν.4308/2014 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών - αφορά «Διακίνηση χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο διακίνησης ή αξίας για τη μεταφορά μεταχειρισμένων τζαμιών τοποθετημένων και δεμένων στο με αριθμ. κυκλ. ΦΙΧ ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας επιχείρησης, η οποία επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 54 του ν. 4174/2013. Η ανωτέρω παράβαση, διαπιστώθηκε κατά τη διενέργεια επιτόπιου ελέγχου την 23/08/2019 και ώρα 08:00 π.μ., από τους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη τα εξής:

«....Το υπ' αρ.κυκλ. ΙΧΦ αυτοκίνητο μας, κατά το χρόνο ελέγχου, δεν τελούσε εν κινήσει αλλά ήταν σταθμευμένο έμπροσθεν της επιχειρήσεως της επί της οδού

Κατά τη χρονική στιγμή του ελέγχου ευρισκόταν σε εξέλιξη η φόρτωση αποξηλωμένων κρυστάλλων από την επιχείρηση της η οποία εις ουδεμία περίπτωση είχε ολοκληρωθεί.

Αυθωρεί απόδειξη του ισχυρισμού αποτελεί το υπ'αρ./23-8-2019 δελτίο αποστολής, το οποίο συντάχθηκε αυθημερόν και ώρα 08.10 π.μ. και αναφέρει ότι τέσσερα (4) τεμάχια τζαμιών που πιστοποιεί η προσβαλλόμενη απόφαση αλλά δεκατέσσερα (14) τεμάχια, όπως ειδικότερα και αναλυτικά αναφέρονται στο συνημμένο με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή μας.

Είναι εύλογο και σύμφωνο με τα διδάγματα της κοινής πείρας η έκδοση του δελτίου αποστολής να ολοκληρωθεί με τη φόρτωση των αποξηλωμένων τζαμιών και αλουμινίων προκειμένου να γίνει η καταμέτρηση τους και στη συνέχεια η αναγραφή τους. Άλλωστε ουδεμία αξία τα ανωτέρω είδη είχαν ούτε μπορούσαν να προσδώσουν στην επιχείρηση χρηματικό όφελος. Ήταν απολύτως απαραίτητη η αποξήλωσή τους ώστε να τοποθετηθούν άλλα καινούργια τζάμια που

παραγγέλθηκαν από την πελάτισσα μας, σύμφωνα με το συνημμένο υπ' αρ./27-8-2019 τιμολόγιο, συνολικής αξίας 1.109,80 ευρώ (4 ημέρες αργότερα).

Αυτός ήταν ο μόνος δικαιολογητικός λόγος που αναφέρθηκε στα εποπτικά όργανα ελέγχου και ζητήθηκε η αποχή τους από την έκδοση προστίμου. Όλα τα λοιπά αναγραφόμενα ως αιτιάσεις από την εταιρία μας πόρρω απέχουν της αληθείας. Το παραστατικό εκδόθηκε με το πέρας της φορτώσεως στο αυτοκίνητο μας και πριν αυτό μετακινηθεί.

Τα ίδια πραγματικά περιστατικά αναφέραμε στην από 23-9-2019 ένσταση που υποβάλλαμε στην Α Δ.Ο.Υ. Πατρών η οποία ορθά απορρίφθηκε ως εκπρόθεσμη, εφόσον κατατέθηκε 30 ημέρες αργότερα και ποτέ η Υπηρεσία Σας δεν προχώρησε σε έλεγχο της βασιμότητας της.

Επειδή αποτελούμε μικρή οικογενειακή επιχείρηση η οποία στερείται τη δυνατότητα να καταβάλει το ανωτέρω ποσό χωρίς να διακινδυνεύσουν βασικά αγαθά για την επιβίωση μας καθώς και το ετήσιο συνολικό μας εισόδημα δεν αρκεί για να καταβληθεί αυτό το ποσό.»

Επειδή σύμφωνα με τις **άρθρο 3 παρ. 1 του ν. 4308/2014** “Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία”: *«Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.»*

Επειδή στο **άρθρο 5 του ν. 4308/2014** “Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος” ορίζεται:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις

.....

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν.

Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστέλλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.»

Επειδή, στο άρθρο 11 παρ.1 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 8 και 9 της ΠΟΛ. 1003/31.12.2014:

«5.8.1 Η παράγραφος αυτή θέτει ιδιαίτερους κανόνες για την παρακολούθηση των παραλαμβανόμενων και αποστελλόμενων αποθεμάτων, είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Η έννοια των αποθεμάτων παρατίθεται στο Παράρτημα Α. Η οντότητα απαιτείται να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε στη διάρκεια του χρόνου, τις για οποιοδήποτε σκοπό, διακινήσεις αγαθών, απευθείας ή μέσω τρίτου. Το παραστατικό διακίνησης μπορεί να φέρει οποιονδήποτε κατάλληλο, ενδεικτικό της φύσης του, τίτλο, όπως «Παραστατικό Διακίνησης», «Δελτίο Αποστολής», «Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων», «Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων» «Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης», κλπ.

5.8.2 Το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται, σε κατάλληλο χρόνο, για την αποστολή ή την παράδοση ή τη διακίνηση των αποθεμάτων, συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι τον τελικό προορισμό τους και διαφυλάσσεται από τους αντισυμβαλλόμενους, πλην των ιδιωτών. Δεν απαιτείται έκδοση παραστατικού διακίνησης εφόσον εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο πώλησης που συνοδεύει τα αγαθά κατά τη διακίνησή τους, δηλαδή στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο είναι και έγγραφο διακίνησης. Επί ηλεκτρονικής έκδοσης παραστατικού απαιτείται να υπάρχει πρόσβαση στα δεδομένα του στοιχείου στη διάρκεια της διακίνησης για ελεγκτικούς σκοπούς. Διευκρινίζεται επίσης, ότι το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται ανεξάρτητα από το εάν η διακίνηση διενεργείται με μεταφορικά μέσα του πωλητή ή οποιουδήποτε τρίτου.

.....

Παράγραφος 9

5.9.1 Η παράγραφος 9 καθορίζει τις ελάχιστες προϋποθέσεις για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που θέτει η παράγραφος 8 για τις δικλίδες παρακολούθησης των αποθεμάτων. Συγκεκριμένα, η παράγραφος 9 ορίζει ότι εκπληρώνεται η υποχρέωση της παραγράφου 8 όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Συνεπώς, δεν γεννάται υποχρέωση ενημέρωσης ή τήρησης ιδιαίτερου αρχείου για τα διακινούμενα αγαθά κατά ποσότητα ή και αξία («βιβλίο αποθήκης»). Φυσικά, κάθε οντότητα δύναται (δεν υποχρεούται) να τηρεί ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο αρχείο ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων για διαχειριστικούς σκοπούς. Το ότι ο νόμος δεν επιβάλλει νομική υποχρέωση για τήρηση «βιβλίου αποθήκης» προκύπτει από το γεγονός ότι η παράγραφος 9 εξειδικεύει με σαφήνεια τον τρόπο εκπλήρωσης της γενικής υποχρέωσης της παραγράφου 8 και επιβεβαιώνεται από σχετική ρητή αναφορά στην αιτιολογική έκθεση του νόμου.

5.9.2 Η παράγραφος 9 ρυθμίζει επίσης την περίπτωση στην οποία η οντότητα παραλαμβάνει αποθέματα από οποιονδήποτε (είτε υπόχρεο σε έκδοση στοιχείου διακίνησης ή πώλησης, είτε όχι) και για οποιοδήποτε σκοπό (όπως αγορά, πώληση, απλή διαμεσολάβηση προς πώληση, αποθήκευση, φύλαξη, ή για επεξεργασία, κλπ.), τα οποία δεν συνοδεύονται από στοιχείο διακίνησης ή πώλησης για οποιοδήποτε λόγο (ο αποστέλλων τα αγαθά αρνείται ή δεν είναι υπόχρεος σε έκδοση παραστατικού διακίνησης ή εκ παραδρομής δεν εξέδωσε). Στην περίπτωση

αυτή ορίζεται ότι η οντότητα οφείλει να καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων. Για τη σχετική παραλαβή, η οντότητα δύναται να εκδώσει σχετικό παραστατικό με τα εν λόγω στοιχεία και να αποστείλει αντίγραφο αυτού του παραστατικού ή τις σχετικές πληροφορίες στο εμπλεκόμενο μέρος. Στην περίπτωση παραλαβής πωληθέντων αγαθών που επιστρέφονται από τον αγοραστή χωρίς να συνοδεύονται από παραστατικό διακίνησης, η παραλαμβάνουσα οντότητα δύναται, εναλλακτικά, να εκδώσει άμεσα πιστωτικό παραστατικό πώλησης.»

Επειδή στην **ΠΟΛ. 1026/2018** “Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων” αναφέρεται:

«**Ι. ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΥ 4 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 12 ΤΟΥ Ν. 4474/2017**

Γ. Διακίνηση αποθεμάτων χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ιστ΄ του Ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α΄ της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του Ν. 4474/2017)

Για παραβάσεις που αφορούν τη διακίνηση αποθεμάτων χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης (δελτίο αποστολής, συνοδευτικό στοιχείο διακίνησης αποθεμάτων, έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης, κλπ), οι οποίες διαπράττονται από 7.6.2017 και μετά, επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης η΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 54, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β΄ της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του Ν. 4474/2017 . Ήτοι 500 ή 1000 ευρώ ανάλογα με το εάν τηρούνται απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία, ανά φορολογικό έλεγχο, ανεξαρτήτως του πλήθους αυτών.

Διακίνηση αποθεμάτων χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης, συνιστά ακόμη και η μη αναγραφή στο στοιχείο διακίνησης του συνόλου των διακινούμενων ειδών αποθεμάτων καθώς και η μη αναγραφή της συνολικής ποσότητας για κάθε είδος.

Σημειώνεται ότι οι περιπτώσεις αποστολής ή παραλαβής αποθεμάτων, για τις οποίες είναι απαραίτητη η ύπαρξη παραστατικών διακίνησης, καθορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 8 και 9 του άρθρου 5 του Ν. 4308/2014 , όπως αυτές έχουν ήδη διευκρινιστεί με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1003/2014 . Στην ίδια εγκύκλιο, συγκεκριμένα στην παράγραφο 5.8.4 του άρθρου 5 αυτής, αναφέρονται οι περιπτώσεις διακίνησης αποθεμάτων για τις οποίες δεν απαιτείται η έκδοση παραστατικού διακίνησης. Αυτονόητο είναι ότι οι εξαιρέσεις αυτές πρέπει να λαμβάνονται υπόψη από τα ελεγκτικά όργανα πριν τον καταλογισμό των τυχόν παραβάσεων.

Ακόμη, σημειώνεται ότι παρέλκει η έκδοση παραστατικού διακίνησης στην περίπτωση κατά την οποία εκδίδεται άμεσα το παραστατικό πώλησης (τιμολόγιο, ΑΛΣ), το οποίο και αποτελεί το έγγραφο διακίνησης και συνοδεύει τα αποθέματα κατά τη διακίνηση αυτών.»

Επειδή, στις διατάξεις του **άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιστ' και παρ. 2 περ. η' του ν.4174/2013** ορίζεται:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

.....

ιστ) διακινεί αγαθά χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης,»

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

.....

η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παραγράφου 1».

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση διενεργήθηκε, την 23/08/2019, επιτόπιος έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014, από τους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, οι οποίοι -σύμφωνα με την από 10/02/2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής των Διατάξεων του ν.4308/2014 της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών - εντόπισαν το με αρ. κυκλοφορίας ΙΧΦ ιδιοκτησίας της ελεγχόμενης επιχείρησης, έμπορο με τζάμια μεταχειρισμένα και συγκεκριμένα 2 τεμ. διαστάσεων 3Χ2 και 2 τεμ. διαστάσεων 2Χ2 τοποθετημένα και δεμένα στο Πλησίασαν το ΦΙΧ και αφού επέδειξαν την εντολή ελέγχου και τις αστυνομικές τους ταυτότητες στον οδηγό, ζήτησαν τα συνοδευτικά παραστατικά διακίνησης για τα εμπορεύματα που βρίσκονταν επί του ΦΙΧ Ο οδηγός δήλωσε ότι τα τζάμια μόλις είχαν φορτωθεί στο και στη συνέχεια θα εκδιδόταν το συνοδευτικό παραστατικό για τη διακίνηση των τζαμιών. Οι ελεγκτές ζήτησαν να τους επιδείξει το στέλεχος από το οποίο θα εκδιδόταν το παραστατικό διακίνησης. Ο οδηγός τους δήλωσε ότι το στέλεχος του ΔΑ βρισκόταν στην έδρα της επιχείρησης και θα το εξέδιδε όταν θα έφθανε σε αυτήν. Γνωστοποίησαν στον ελεγχόμενο οδηγό ότι οφείλει να εκδώσει το φορολογικό στοιχείο ή το συνοδευτικό παραστατικό διακίνησης κατά την έναρξη της μεταφοράς των εμπορευμάτων. Ο αντέδρασε λέγοντας ότι δεν το γνώριζε και ότι η αξία των τζαμιών ήταν μικρή, 50,00 € και δεν υπήρχε λόγος να μην εκδοθεί το παραστατικό διακίνησης. Ο έλεγχος δεν έκανε δεκτούς του ισχυρισμούς του και προχώρησε στον καταλογισμό παράβασης. Κατόπιν των παραπάνω, καταλογίστηκε παράβαση, για μεταφορά εμπορευμάτων χωρίς συνοδευτικό παραστατικό διακίνησης, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, άρθρο 8,9,10 και 11 Ν. 4308/14 και άρθρο 54 παρ. 1 περ. ιε' για την οποία επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. η' του Ν.4174/2013. Οι ελεγκτές συνέταξαν το υπ' αριθμ./23-08-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) μαζί με το υπ' αριθ.

...../23-08-2019 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, στο οποίο κατέγραψαν περιληπτικά την παράλειψη της ελεγχόμενης επιχείρησης, καθώς και ότι αυτό επέχει θέση κλήσης προς ακρόαση της παρ. 6 του Ν.2690/99, σύμφωνα με την οποία η ελεγχόμενη είχε την δυνατότητα να διατυπώσει εντός είκοσι (20) ημερών τις απόψεις της ως προς την διαπιστωθείσα παράβαση. Ο οδηγός, αρνήθηκε να υπογράψει και να παραλάβει τα έντυπα. Τα αντίγραφα των εντύπων θυροκολλήθηκαν επί του, παρουσία μάρτυρα.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε υπόμνημα, εκπρόθεσμα, το οποίο έλαβε αριθ. Πρωτ./23-09-2019 και ως εκ τούτου ο έλεγχος δεν το λαμβάνει υπόψιν.

Επειδή, η ανωτέρω πράξη της προσφεύγουσας επιχείρησης, συνιστά διαδικαστική παράβαση και εμπίπτει στην περίπτωση ιστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013. Επισύρει δε τις κυρώσεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 2 του ιδίου ως άνω άρθρου και νόμου και ως εκ τούτου το πρόστιμο που επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα προσδιορίστηκε με βάση τις ισχύουσες διατάξεις και σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 10/06/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ'αριθμ./10-02-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ./10-02-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, φορολογικού έτους 2019: Ποσόν **500,00 (πεντακόσια) ευρώ**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.